

**PENGARUH *BIOLOGICAL ASSET INTENSITY*, UKURAN PERUSAHAAN,
KONSENTRASI KEPEMILIKAN, JENIS KAP, DAN PROFITABILITAS TERHADAP
BIOLOGICAL ASSET DISCLOSURE
(Pada Perusahaan Agrikultur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2012-2016)**

Marselina Ingrid Duwu¹

marselinainggrit@gmail.com

Sylvia Christina Daat, S.E., M.SC, Ak²

Hastutie N. Andriati, SE., M.Si., Ak, CA³

Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Cenderawasih

ABSTRACT

This study aims to obtain empirical evidence on the analysis of factors affecting biological asset disclosure which is still voluntary in the period of this research but has been effective as of January 1, 2018 in agricultural firms in Indonesia. Factors used include biological asset intensity, firm size, ownership concentration, KAP type, and profitability. Measurement of biological asset disclosure using content analysis. There are 40 items to detect the level of biological asset disclosure. The population of this study is all financial data of agricultural companies listed on the BEI period 2012-2016. Sampling method used in this research is purposive sampling method. The total samples used in this study were 53 samples. The data used is secondary data from Indonesia Stock Exchange. The analysis technique used is multiple linear regression analysis. The results of this study indicate that biological asset intensity and firm size have an effect on biological asset disclosure, while ownership concentration, KAP type, and profitability have no effect on biological asset disclosure.

Keywords: *Biological Asset Disclosure, Biological Asset Intensity, Company Size, Ownership Concentration, KAP Type, Profitability*

1. PENDAHULUAN

Indonesia merupakan negara yang kaya. Negara yang terletak di Asia Tenggara ini diapit oleh dua samudera dan dua benua yaitu samudera Pasifik dan samudera Hindia serta benua Asia dan benua Australia. Indonesia juga mempunyai luas dataran sebesar 1.922.570 km² dengan luas perairan sebesar 3.257.483 km². Indonesia juga mempunyai 17.000 pulau oleh karena itu negara Indonesia disebut negara maritime atau negara kepulauan. Ditunjang juga dengan iklim tropis dan struktur tanah vulkanik membuat negara Indonesia menjadi semakin kaya. Hal itu dibuktikan dengan limpahan hasil sumber daya alam yang terdapat di Indonesia. Dengan adanya letak geografis tersebut Indonesia menjadi negara subur di dunia. Hampir seluruh agrikultur dapat berkembang dan tumbuh subur di negara ini. Indonesia juga disebut dengan negara agraris hal itu disebabkan karena mayoritas penduduk Indonesia bermatapencaharian sebagai petani.

Sektor agrikultur menjadi sangat strategis tujuannya untuk meningkatkan taraf hidup penduduk Indonesia kaitannya dengan penyediaan pangan. Dengan memanfaatkan sumber daya alam yang dimiliki para petani Indonesia menanam berbagai jenis agrikultur dan mengambil nilai manfaat dari hasilnya. Sudah seharusnya Indonesia menjadi negara yang maju khususnya dalam bidang pertanian. Hal tersebut membuat Indonesia dipandang sebagai negara yang memiliki peluang pasar yang sangat potensial. Selain itu, Indonesia juga mulai diperhadapkan dengan era perekonomian baru yang disebut sebagai Masyarakat Ekonomi Asean (MEA) dengan konsekuensi

¹ Alumni Jurusan Akuntansi FEB Uncen

² Dosen Jurusan Akuntansi FEB Uncen

³ Dosen Jurusan Akuntansi FEB Uncen

semakin mudahnya setiap negara di kawasan Asean untuk memasarkan produknya di negara lain. Berbagai kebijakan dan strategi penataan keuangan harus dikelola dengan baik, mengingat persaingan yang semakin ketat dengan industri-industri yang sama dari luar Indonesia. Dengan adanya pengelolaan keuangan yang baik serta laporan keuangan yang berkualitas, dapat menjamin kelangsungan usaha perusahaan.

Pengelolaan keuangan aset biologis harus mengacu pada Standar Akuntansi Keuangan. Standar Akuntansi Keuangan sudah beberapa kali mengalami revisi karena dituntut harus sesuai dengan IFRS (*International Financial Reporting Standards*), mengingat perkembangan global yang mengarah kepada perdagangan bebas Internasional dan memerlukan pelaporan keuangan yang tidak menyebabkan asimetri informasi di kalangan pengguna laporan keuangan. Standar akuntansi internasional merupakan satu standar yang diharapkan menjadi standar dengan kualitas andal dan mempunyai banyak manfaat. Salah satu manfaat pentingnya yaitu meningkatkan kemampuan daya banding laporan keuangan terutama laporan keuangan perusahaan multinasional (Saudagaran, 2001). Dalam pengambilan keputusan, ketersediaan informasi menjadi bagian yang sangat dibutuhkan. Setiap keputusan yang diambil berasal dari berbagai pertimbangan yang diperoleh melalui informasi tersebut. Kualitas dalam pengambilan keputusan dipengaruhi oleh kualitas pengungkapan yang disampaikan perusahaan melalui laporan tahunan (*annual report*) yang berguna agar informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami dan tidak menimbulkan salah interpretasi. Untuk itu, penyajian laporan keuangan harus disertai dengan pengungkapan. Pengungkapan laporan keuangan dalam arti luas memiliki arti penyampaian (*release*) informasi.

Pengungkapan adalah komunikasi informasi ekonomi yang dilakukan oleh perusahaan yang mencakup informasi keuangan maupun non keuangan, informasi kuantitatif maupun informasi lain yang mencerminkan posisi dan kinerja perusahaan (Owusu-Ansah, 1998). Oleh sebab itu, badan regulasi memaksa perusahaan untuk menyampaikan informasi yang sesuai dengan aktivitas yang dilakukan dengan tujuan untuk memperkecil kesenjangan informasi antara manajemen dan investor (Healy & Palepu, 2001). Pada awal 2016 DSAK (Dewan Standar Akuntansi Keuangan) mengesahkan PSAK-69 agrikultur yang efektif diadopsi oleh seluruh entitas agrikultur pada 1 Januari 2017. PSAK-69 merupakan pengapdosian penuh dari IAS 41 *agriculture (International Accounting Standard)* yang berisi tentang perlakuan akuntansi untuk sektor agrikultur yang meliputi pengungkapan, penyajian, pengukuran dan pelaporan aset biologis. Aset biologis adalah tumbuh-tumbuhan atau hewan yang dikendalikan atau dimiliki oleh entitas agrikultur. Aset biologis adalah aset yang unik, karena mengalami transformasi pertumbuhan bahkan setelah aset biologis menghasilkan sebuah output. Transformasi yang terjadi pada aset biologis terdiri dari proses pertumbuhan, degenerasi, produksi dan prokreasi yang dapat menyebabkan berbagai perubahan secara kualitatif dan kuantitatif dalam kehidupan aset yang berupa tumbuhan atau hewan tersebut.

Biological asset intensity (intensitas aset biologis) menggambarkan seberapa besar proporsi investasi perusahaan terhadap aset biologis yang dimiliki. Intensitas aset biologis juga mampu menggambarkan ekspektasi kas yang akan diterima jika aset tersebut kemudian dijual. Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Gonçalves & Lopes (2014) memperoleh hasil bahwa intensitas aset biologis berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis.

Ukuran perusahaan menunjukkan, semakin besar perusahaan maka semakin tinggi pula tuntutan terhadap keterbukaan informasi dibanding perusahaan yang lebih kecil. Dengan mengungkapkan informasi yang lebih banyak, perusahaan mencoba mengisyaratkan bahwa perusahaan telah menerapkan prinsip-prinsip manajemen perusahaan yang baik (*good corporate governance*). Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Gonçalves & Lopes (2014) memperoleh hasil bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. Freedman & Jaggi (2005), menemukan bahwa semakin besar perusahaan akan semakin banyak aktivitas perusahaannya.

Insentif pelaporan perusahaan dipengaruhi oleh struktur kepemilikan. Darmawati (2006) menyatakan semakin terkonsentrasinya kepemilikan perusahaan, maka pemegang saham mayoritas akan semakin menguasai perusahaan dan semakin berpengaruh terhadap pengambilan keputusan. Standar dibuat untuk memastikan agar informasi yang di sampaikan kepada pemegang saham dapat mengurangi asimetri informasi antara manajer dan pengguna eksternal, dan untuk meningkatkan

transparansi pengungkapan (Ding et al., 2007). Perusahaan yang dikendalikan oleh beberapa investor, memiliki permintaan yang lebih tinggi untuk pengungkapan publik (Daske et al., 2008). Hasil penelitian Nuryaman (2009), Gonçalves & Lopes (2014) menemukan bahwa konsentrasi kepemilikan berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan namun penelitian Amelia (2016) menemukan hasil yang berbeda yaitu konsentrasi kepemilikan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis.

Perusahaan-perusahaan dengan auditor dari KAP *Big Four* mengungkapkan lebih banyak informasi dibandingkan dengan perusahaan yang menggunakan auditor KAP *non-Big Four*. Penelitian Hodgdon, Tondkar, Adhikari, & Harless (2009) dan Nuryaman (2009) mengungkapkan adanya hubungan positif antara kepatuhan pengungkapan dengan perusahaan yang di audit oleh KAP *Big Four* sedangkan penelitian yang dilakukan Amelia (2016) memperoleh hasil berpengaruh negatif.

Profitabilitas menjadi salah satu informasi yang banyak digunakan oleh para investor. Perusahaan yang memiliki kinerja keuangan baik biasanya diukur berdasarkan tingkat profitabilitasnya. Semakin baiknya profitabilitas perusahaan maka semakin tinggi return yang dapat diberikan perusahaan. Para pemegang saham akan melihat sebuah perusahaan dengan tingkat profitabilitas yang semakin tinggi menjadi sebuah perusahaan yang layak untuk ditanamkan sahamnya. Perusahaan yang menghasilkan profitabilitas biasanya akan melakukan pengungkapan yang lebih banyak karena manajemen perusahaan ingin meyakinkan seluruh pengguna laporan keuangan bahwa perusahaan berada pada posisi persaingan yang kuat dan memperlihatkan bahwa kinerja perusahaan juga bagus. Nugroho (2012) dalam penelitiannya menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap pengungkapan, hal ini berbeda dengan hasil penelitian Sefani (2012) yang menyatakan pendapat sebaliknya yaitu bahwa profitabilitas berpengaruh negatif terhadap pengungkapan informasi.

Hal ini menjadi semakin menarik untuk diteliti terkait apa saja pengungkapan aset biologis yang harus diungkapkan perusahaan dengan item pengungkapan berdasarkan IAS 41 pada perusahaan agrikultur, dan variabel yang mempengaruhi perusahaan melakukan pengungkapan tersebut. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yaitu yang pertama periode pengamatan penelitian ini dimulai dari 2012-2016, sedangkan penelitian sebelumnya dilakukan pada periode 2012-2015. Kedua, dalam penelitian ini penulis menambahkan variabel baru yaitu profitabilitas. Alasan peneliti menggunakan item pengungkapan aset biologis berdasarkan IAS 41, karena terkait dengan disahkannya PSAK 69 agrikultur yang mengadopsi IAS 41 pada Desember 2015 yang akan efektif pada 1 Januari 2018, dan peneliti ingin melihat apakah perusahaan agrikultur yang ada di Indonesia sudah mengungkapkan seluruh aset biologis yang dikelola perusahaannya, dimana dari hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Kiswara (2012) menemukan bahwa tidak banyak terdapat perbedaan antara pengungkapan yang telah dilakukan perusahaan agrikultur di Indonesia dengan PSAK 69.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah:

1. Apakah *biological asset intensity* berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan aset biologis ?
2. Apakah ukuran perusahaan berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan aset biologis ?
3. Apakah konsentrasi kepemilikan berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan aset biologis ?
4. Apakah jenis KAP berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan aset biologis ?
5. Apakah Profitabilitas berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan aset biologis ?

2. TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Teori Keagenan (Agency Theory)

Teori Agensi merupakan teori yang menjelaskan hubungan antara pemilik modal (*principal*) yaitu investor dengan manajer (*agent*) yang berperan dalam menjalankan operasionalisasi perusahaan. Teori keagenan muncul akibat penyedia modal yang langsung berinvestasi dalam suatu bisnis tidak secara langsung memainkan perannya dalam menjalankan bisnis melainkan mendelegasikannya kepada manajer sebagai agennya. Masalah keagenan yang mungkin terjadi

adalah manajer yang ditunjuk akan bertindak atas kepentingannya sendiri termasuk keputusan untuk mengambil alih dana penyedia modal/investor. Adanya hubungan antara prinsipal dan agen tersebut mengarah pada kondisi ketidakseimbangan informasi atau asimetri informasi. Hal itu disebabkan agen memiliki informasi yang lebih banyak mengenai perusahaan dibandingkan prinsipal. Untuk itu prinsipal harus memiliki mekanisme pemantauan agar dapat mengendalikan perilaku agent agar sesuai dengan aturan yang ditentukan. Salah satu solusi untuk mengatasi masalah keagenan adalah perjanjian kompensasi yang disepakati antara manajer dan pemilik perusahaan dimana salah satu isi kompensasi tersebut adalah adanya pengungkapan informasi yang relevan oleh manajer sehingga pemilik perusahaan mampu untuk mengevaluasi apakah pendanaan mereka dikelola dengan baik atau tidak oleh manajemen (Healy & Palepu, 2001). Teori keagenan menyatakan bahwa sebagai suatu mekanisme, pengungkapan mampu mengurangi biaya yang dihasilkan dari konflik antara manajer dengan pemegang saham serta dari konflik antara perusahaan dan kreditor. Oleh karena itu, pengungkapan menjadi salah satu mekanisme yang tepat untuk mengontrol kinerja manajer serta mampu menunjukkan kredibilitas perusahaan dimata para pemegang saham.

2. 2. Teori Stakeholder

Stakeholder didefinisikan sebagai kelompok maupun individu yang dapat memengaruhi atau dipengaruhi oleh proses pencapaian tujuan suatu organisasi (Freeman & McVea, 2001). Teori *Stakeholder* merupakan teori yang menyatakan bahwa perusahaan harus memberikan manfaat kepada seluruh *stakeholder*-nya (pemegang saham, kreditor, konsumen, *supplier*, pemerintah, masyarakat, analis, dan pihak lain) bukan hanya menjadi entitas yang beroperasi untuk kepentingan sendiri. Kelompok *stakeholder* inilah yang menjadi bahan pertimbangan bagi manajemen perusahaan dalam mengungkap suatu informasi dalam laporan perusahaan atau tidak. Tujuan utama dari teori ini adalah untuk membantu manajemen perusahaan dalam meningkatkan penciptaan nilai sebagai akibat dari aktivitas-aktivitas yang dilakukan serta untuk meminimalkan kerugian yang mungkin muncul bagi *stakeholder*. Menurut teori ini perusahaan berusaha untuk memenuhi permintaan *stakeholder* sebagai suatu bentuk investasi sosial yang akan memberikan kontribusi peningkatan kinerja keuangan perusahaan dan mencapai tujuan strategis perusahaan jangka panjang. Hal ini menjelaskan bahwa yang mendasari perusahaan untuk memperhatikan keberadaan setiap kelompok atau individu yang dapat mempengaruhi dan dipengaruhi oleh keputusan perusahaan adalah untuk mendapatkan nilai positif dan meningkatkan nilai perusahaan.

Seperti yang dijelaskan dalam teori stakeholder, pelaporan keuangan menjadi salah satu cara untuk mengelola kepercayaan para pemangku kepentingan. Teori ini mampu menjelaskan pengungkapan dalam sebuah laporan keuangan. Perusahaan akan berusaha untuk memuaskan stakeholder agar tetap bertahan yaitu dengan mengungkapkan informasi yang dibutuhkan oleh para stakeholder. Karena, pengungkapan yang lebih dapat membuat perusahaan mudah untuk menarik investor, dan meyakinkan kreditor jika perusahaan ingin melakukan pinjaman.

2. 3. Aset Biologis

Aset biologis menurut PSAK 69 adalah hewan dan tanaman hidup. Transformasi biologis merupakan proses pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi yang disebabkan perubahan kualitatif dan kuantitatif pada makhluk hidup dan menghasilkan aset baru dalam bentuk produk agrikultur atau aset biologis tambahan pada jenis yang sama. Aktivitas agrikultur adalah manajemen transformasi biologis dan panen aset biologis oleh entitas untuk dijual atau untuk dikonversi menjadi produk agrikultur atau menjadi aset biologis tambahan. Jika dikaitkan dengan karakteristik yang dimiliki oleh aset, maka aset biologis dapat dijabarkan sebagai tanaman pertanian atau hewan ternak yang dimiliki oleh perusahaan yang diperoleh dari kegiatan masa lalu.

Kelompok aset biologis adalah penggabungan dari hewan atau tanaman hidup yang serupa. Aset biologis merupakan aset yang sebagian besar digunakan dalam aktivitas agrikultur, karena aktivitas agrikultur adalah aktivitas usaha dalam rangka manajemen transformasi biologis dari aset biologis untuk menghasilkan produk yang siap dikonsumsi atau yang masih membutuhkan proses

lebih lanjut. Karakteristik khusus yang membedakan aset biologis dengan aset lainnya yaitu bahwa aset biologis mengalami transformasi biologis.

2. 4. *Biological Asset Disclosure*

Menurut Owusu-Ansah (1998) pengungkapan adalah komunikasi informasi ekonomi yang dilakukan oleh perusahaan baik itu informasi keuangan maupun non keuangan, informasi kuantitatif maupun informasi lain yang mencerminkan posisi dan kinerja perusahaan. Entitas mengungkapkan keuntungan agregat aset biologis atau kerugian yang timbul selama periode berjalan, deskripsi dari setiap kelompok aset biologis, jika tidak diungkapkan sebagai informasi yang dipublikasikan dengan laporan keuangan maka entitas harus menjelaskan sifat kegiatan yang melibatkan setiap kelompok aset biologis, entitas harus mengungkapkan metode dan asumsi signifikan yang diterapkan dalam menentukan nilai wajar setiap kelompok hasil pertanian pada titik panen dan setiap kelompok aset biologis, entitas harus mengungkapkan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual dari produk agrikultur yang telah dipanen selama periode tertentu, entitas mengungkapkan keberadaan dan jumlah tercatat dari aset biologis, entitas harus menyajikan daftar rekonsiliasi perubahan dalam nilai tercatat pada aset biologis di antara awal dan akhir periode berjalan (IAS 41 Paragraf 40-50).

Aset biologis dalam laporan keuangan dapat diakui sebagai aset lancar maupun aset tidak lancar sesuai dengan jangka waktu transformasi biologis dari aset biologis yang bersangkutan. Aset biologis diakui ke dalam aset lancar ketika masa manfaat/masa transformasi biologisnya kurang dari atau sampai dengan 1 (satu) tahun dan diakui sebagai aset tidak lancar jika masa manfaat/masa transformasi biologisnya lebih dari 1 (satu) tahun.

2. 5. *Biological Asset Intensity*

Aset biologis adalah sumber daya yang berupa makhluk hidup yang mengalami transformasi biologis sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dapat memberikan manfaat bagi perusahaan di masa yang akan datang. Transformasi biologis mengarah ke perubahan nilai aset melalui kenaikan (peningkatan kualitas dari hewan atau tanaman), penurunan (pengurangan atau penurunan kualitas hewan atau tanaman), perkembangbiakkan (prokreasi), dan produksi. *Biological asset intensity* (intensitas aset biologis) menggambarkan seberapa besar proporsi investasi perusahaan terhadap aset biologis yang dimiliki. Intensitas aset biologis juga mampu menggambarkan ekspektasi kas yang akan diterima jika aset tersebut kemudian dijual.

2. 6. Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan adalah suatu skala yang dapat mengklasifikasikan perusahaan menjadi perusahaan besar dan kecil dengan berbagai cara seperti total aset perusahaan, nilai pasar saham, rata-rata tingkat penjualan, dan jumlah penjualan. Perusahaan yang berukuran besar memiliki basis pemegang kepentingan yang lebih luas, sehingga berbagai kebijakan perusahaan besar akan berdampak lebih besar terhadap kepentingan publik dibandingkan dengan perusahaan kecil. Bagi investor, kebijakan perusahaan akan berimplikasi terhadap prospek cash flow di masa yang akan datang. Sedangkan bagi regulator (pemerintah) akan berdampak terhadap besarnya pajak yang akan diterima serta efektifitas peran pemberian perlindungan terhadap masyarakat secara umum.

2. 7. Konsentrasi Kepemilikan

Konsentrasi kepemilikan dapat mempengaruhi luas pengungkapan pada laporan keuangan. Suatu perusahaan dikatakan terkonsentrasi apabila hak suara terbanyak dipegang oleh suatu institusi maupun perorangan. Dalam teori klasik *managerial firm*, terdapat 2 tipe kepemilikan dan kontrol suatu perusahaan. Yang pertama yaitu perusahaan dimiliki oleh banyak pemegang saham, dan kedua yaitu perusahaan dimiliki serta dikontrol oleh manajemen. Konsentrasi kepemilikan (*ownership concentration*) adalah suatu ukuran atas distribusi kekuasaan pengambilan keputusan (*voting power distribution*) baik untuk para pemilik atau para manajer. Gunarsih (2004) menyatakan bahwa kepemilikan perusahaan merupakan salah satu mekanisme yang dapat dipergunakan agar pengelola melakukan aktivitas sesuai dengan kepentingan pemilik perusahaan. Pemahaman terhadap kepemilikan perusahaan sangat penting karena terkait dengan pengendalian operasional perusahaan.

2. 8. Jenis KAP

Menurut Jensen & Meckling (1976) menyatakan bahwa auditing merupakan suatu mekanisme untuk mengurangi biaya keagenan. Dengan mengaudit laporan keuangan perusahaan maka diperlukan sebuah KAP (Kantor Akuntan Publik) yang berkualitas. Perusahaan dengan biaya keagenan yang tinggi akan cenderung menggunakan jasa kantor akuntan yang berafiliasi dengan *Big Four*. Perusahaan-perusahaan dengan auditor dari KAP *Big Four* mengungkapkan lebih banyak informasi dibandingkan dengan perusahaan yang menggunakan auditor KAP *non-Big Four*.

The Big 4 atau kadang ditulis *The Big Four* merupakan empat kantor akuntan berskala internasional yang terbesar saat ini, yang menangani sebagian besar audit bagi perusahaan, baik terbuka (*public*) maupun tertutup (*private*). Menurut Direktorat Ikatan Akuntan Publik Indonesia tahun 2010 yang termasuk KAP *Big Four* di Indonesia adalah:

1. KAP Purwantono, Suherman & Surja (berafiliasi dengan *Ernst & Young*),
2. KAP Osman Bing Strio (berafiliasi dengan *Deloitte Touche Tohmatsu*),
3. KAP Siddharta, Widjaja (berafiliasi dengan *KPMG/Klynveld Peat Marwick Goerdeler*),
4. KAP Tanudiredja, Wibisana & Rekan (berafiliasi dengan *Pricewaterhouse Coopers*).

2. 9. Profitabilitas

Perusahaan yang memiliki kinerja keuangan baik biasanya diukur berdasarkan tingkat profitabilitasnya. Profitabilitas merupakan salah satu faktor yang menjadi pusat perhatian investor, perusahaan dengan profitabilitas tinggi akan memiliki sumber daya keuangan yang lebih besar sehingga mendorong mereka untuk mengungkapkan informasi selain yang diwajibkan. Seiring dengan tingginya profitabilitas akan muncul biaya politik dikarenakan profitabilitas perusahaan yang tinggi dapat menarik perhatian media dan konsumen. Shinghvi dan Desai (1971) dalam Simanjuntak dan Widiastuty (2004) mengutarakan bahwa profit margin yang tinggi akan mendorong para manajer untuk memberikan informasi yang lebih terperinci, sebab sebagian besar investor lebih menginginkan perusahaan yang memiliki tingkat profitabilitas yang tinggi, dengan harapan perusahaan dapat memberikan tingkat pengembalian yang tinggi. Selain dari pihak manajemen, perusahaan juga ingin meyakinkan kepada investor, kreditur dan pihak-pihak lainnya mengenai informasi profitabilitas perusahaannya melalui laporan keuangan.

2. 10. Pengembangan Hipotesis

2. 10. 1. Pengaruh *Biological Asset Intensity* terhadap *Biological Asset Disclosure*

Dalam penelitian yang dilakukan Silva, dkk (2012) menjelaskan bahwa pelaporan aset biologis memastikan kepatuhan pengungkapan dalam rangka memberikan informasi kepada pengguna laporan keuangan. Penelitian sebelumnya yang dilakukan Gonçalves & Lopes (2014) memperoleh hasil bahwa intensitas aset biologis berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. Hasil yang sama juga diperoleh dalam penelitian Amelia (2016) yaitu bahwa intensitas aset biologis berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan aset biologis. Berdasarkan uraian di atas hipotesis pertama yang akan diuji dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H1: Biological asset intensity berpengaruh terhadap Biological Asset Disclosure.

2. 10. 2. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Biological Asset Disclosure*

Perusahaan besar cenderung memiliki persentase modal dan biaya agensi yang lebih besar (Jensen & Meckling, 1976) sehingga, diperlukan pengungkapan informasi kepada para pemangku kepentingan, terutama analis keuangan. Menurut Nuryaman (2009), semakin besar suatu perusahaan maka perusahaan akan menghadapi biaya agensi yang tinggi, perusahaan besar akan menghadapi tuntutan lebih besar dari para stakeholder untuk menyajikan laporan keuangan yang lebih transparan. Hasil penelitian Gonçalves & Lopes (2014) dan Nuryaman (2009) menemukan hasil ukuran perusahaan berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan.

Penelitian yang dilakukan oleh Gonçalves & Lopes (2014) menyatakan bahwa ukuran perusahaan dapat menunjukkan bahwa semakin besar perusahaan maka semakin tinggi pula tuntutan terhadap keterbukaan informasi dibandingkan dengan perusahaan kecil. Gonçalves & Lopes (2014)

memperoleh hasil bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. Hasil penelitian yang sama juga diperoleh Amelia (2016) bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan aset biologis. Berdasarkan uraian di atas hipotesis kedua yang akan diuji dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H2: Ukuran perusahaan berpengaruh Biological Asset Disclosure.

2. 10. 3. Pengaruh Konsentrasi Kepemilikan terhadap *Biological Asset Disclosure*

Freedman & Jaggi (2005) menemukan bahwa semakin besar perusahaan maka akan semakin banyak pula aktivitas perusahaannya. Darmawati (2006) menyatakan bahwa semakin terkonsentrasinya kepemilikan suatu perusahaan, maka pemegang saham mayoritas akan semakin menguasai perusahaan serta semakin berpengaruh terhadap pengambilan keputusan.

Hasil penelitian Nuryaman (2009) dan Gonçalves & Lopes (2014) menemukan bahwa konsentrasi kepemilikan memiliki pengaruh terhadap tingkat pengungkapan. Sedangkan menurut Amelia (2016) pada penelitiannya konsentrasi kepemilikan tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan aset biologis. Berdasarkan uraian di atas hipotesis ketiga yang akan diuji dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H3: Konsentrasi kepemilikan berpengaruh terhadap Biological Asset Disclosure.

2. 10. 4. Pengaruh Jenis KAP terhadap *Biological Asset Disclosure*

Perusahaan yang dikendalikan oleh beberapa investor, memiliki permintaan yang lebih tinggi untuk pengungkapan publik (Daske et al., 2008). Hasil penelitian Gonçalves & Lopes (2014) dan Nuryaman (2009) menemukan hasil bahwa konsentrasi kepemilikan berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan aset biologis. Beberapa penelitian mengungkapkan adanya hubungan antara kepatuhan pengungkapan dengan perusahaan yang di audit oleh KAP Big Four (Hodgdon et al., 2009; Nuryaman, 2009). Penelitian Amelia (2016) menemukan hasil bahwa jenis KAP berpengaruh negatif signifikan terhadap pengungkapan aset biologis. Berdasarkan uraian di atas hipotesis keempat yang akan diuji dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H4: Jenis KAP berpengaruh terhadap Biological Asset Disclosure.

2. 10. 5. Pengaruh Profitabilitas terhadap *Biological Asset Disclosure*

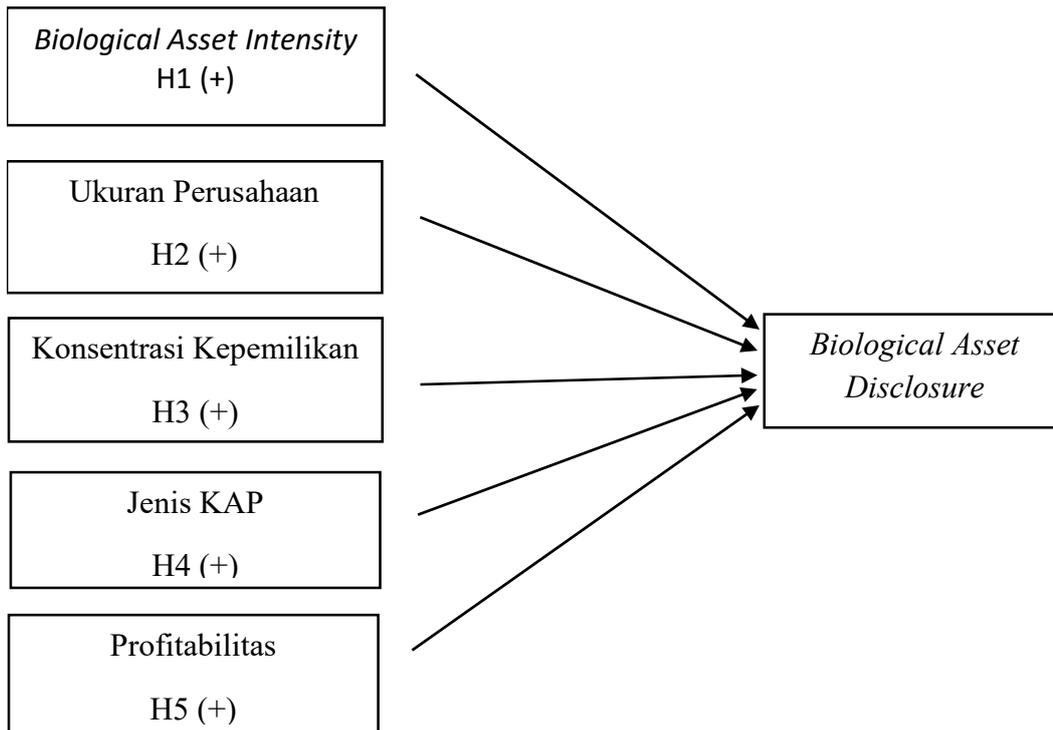
Profitabilitas mencerminkan keuntungan dari investasi keuangan serta menggambarkan kemampuan perusahaan didalam menghasilkan laba (Sartono, 2010). Perusahaan yang menghasilkan profitabilitas biasanya akan melakukan pengungkapan yang lebih banyak karena manajemen perusahaan ingin meyakinkan seluruh pengguna laporan keuangan bahwa perusahaan berada pada posisi persaingan yang kuat dan memperlihatkan bahwa kinerja perusahaan juga bagus. Hasil penelitian Nugroho (2012) menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap pengungkapan informasi dalam laporan keuangan tahunan. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Sefani (2012) yang menemukan hasil bahwa profitabilitas berpengaruh negatif terhadap pengungkapan informasi. Berdasarkan uraian di atas hipotesis kelima yang akan diuji dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H5: Profitabilitas berpengaruh terhadap Biological Asset Disclosure.

2. 11 Model Penelitian

Dalam penelitian ini terdapat 5 variabel independen yaitu *Biological Asset Intensity* (X1), Ukuran Perusahaan (X2), Konsentrasi Kepemilikan (X3), Jenis Kantor Akuntansi Publik (X4), dan Profitabilitas (X5), dan 1 variabel dependen yaitu *Biological Asset Disclosure*, maka dapat digambarkan model penelitian sebagai berikut :

Gambar 1 Model Penelitian



Sumber: (Penulis, 2018)

3. METODOLOGI PENELITIAN

3.1 Jenis Penelitian Dan Sumber Data

Jenis penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif, yaitu penelitian yang bertujuan untuk mengetahui pengaruh antara dua variabel atau lebih. Adapun jenis data yang digunakan dalam penelitian ini ialah kuantitatif. Sedangkan sumber data yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan data sekunder. Data sekunder yang digunakan diperoleh dari laporan keuangan tahunan (*annual report*) perusahaan agrikultur yang *listing* di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama tahun 2012 sampai dengan tahun 2016, yang didokumentasikan dalam www.idx.co.id dan website resmi milik perusahaan.

3.2 Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan agrikultur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Sampel dipilih dari populasi perusahaan berdasarkan *purposive sampling*. Periode penelitian adalah pada tahun 2012-2016. Pemilihan sampel menggunakan metode *purposive sampling* dengan kriteria sebagai berikut :

1. Perusahaan agrikultur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2012-2016.
2. Perusahaan agrikultur yang menerbitkan laporan keuangan dan laporan tahunan pada periode penelitian.
3. Perusahaan agrikultur yang menggunakan mata uang rupiah.
4. Perusahaan agrikultur yang memiliki laba positif.

3.3 Teknik Pengumpulan Data

Dalam penelitian ini peneliti menggunakan teknik dokumentasi, teknik ini dimaksudkan sebagai cara untuk mengumpulkan data dengan mempelajari dan mencatat bagian-bagian yang dianggap penting dari berbagai risalah resmi. Dokumentasi dalam penelitian ini berupa laporan tahunan perusahaan emiten yang dijadikan sampel, yaitu perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2012-2016.

3.4 Definisi Operasional Variabel

3.4.1 *Biological Asset Disclosure* (Y)

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah pengungkapan aset biologis, dengan item pengungkapan terdapat pada tabel 2.1 pada appendix. Indeks pengungkapan yang akan digunakan untuk mengukur luas pengungkapan aset biologis diperoleh dengan cara berikut, apabila setiap item diungkap dalam laporan keuangan maka diberi skor 1 (satu) dan skor 0 (nol) jika tidak di ungkapkan. Selanjutnya, untuk mengukur luas pengungkapan dengan membandingkan total skor yang diperoleh (n) dengan total skor yang diwajibkan menurut IAS 41, atau dinyatakan dengan rumus :

$$\text{Indeks Wallace} = \frac{n}{40} \times 100\%$$

3.4.2 *Biological Asset Intensity* (X1)

Biological asset intensity (intensitas aset biologis) menggambarkan seberapa besar investasi perusahaan terhadap aset biologis yang dimiliki perusahaan tersebut. Pengukuran terkait aset biologis menurut Rute dan Patricia (2014) adalah :

$$\text{Biological Asset Intensity} = \frac{\text{Aset Biologis}}{\text{Total Aset}}$$

3.4.3 Ukuran perusahaan (X2)

Ukuran perusahaan adalah suatu skala yang dapat mengklasifikasikan perusahaan menjadi perusahaan besar dan kecil dengan berbagai cara seperti total aset perusahaan, nilai pasar saham, rata-rata tingkat penjualan, dan jumlah penjualan. Ukuran aktiva digunakan untuk mengukur besarnya perusahaan, yang diukur sebagai logaritma dari total aktiva.

$$\text{Size} = \text{Ln} (\text{Total Aset})$$

3.4.5 Konsentrasi kepemilikan (X3)

Konsentrasi kepemilikan (*ownership concentration*) adalah suatu ukuran atas distribusi kekuasaan dalam pengambilan keputusan (*voting power distribution*) baik untuk para pemilik atau untuk para manajer. Pengukuran konsentrasi kepemilikan dalam penelitian ini menggunakan pengukuran menurut Rute dan Patricia (2014) dengan proxy sebagai berikut:

$$\text{KK} = \frac{\text{Jumlah Kepemilikan Saham Terbesar}}{\text{Jumlah Saham Beredar}} \times 100$$

3.4.6 Jenis KAP (X4)

Pengukuran jenis KAP menggunakan variabel dummy yaitu variabel yang digunakan untuk mengkuantitatifkan variabel yang bersifat kualitatif. Variabel ini diukur dengan menggunakan angka dummy untuk membedakan antara KAP *Big Four* dan KAP *non Big Four*.

$$\begin{aligned} 1 &= \text{berafiliasi dengan } \textit{big four}, \\ 0 &= \textit{non big four} \end{aligned}$$

3.4.7 Profitabilitas (X5)

Profitabilitas adalah kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba melalui semua kemampuan dan sumber daya yang ada. Pada penelitian ini profitabilitas diproksikan dengan Return On Asset (ROA) menggunakan rasio untuk menilai perusahaan dalam mencari keuntungan dan menunjukkan tingkat efektivitas manajemen suatu perusahaan. Hal ini ditunjukkan oleh laba yang dihasilkan dari penjualan dan pendapatan investasi.. ROA dapat dihitung menggunakan :

$$\text{ROA} = \frac{\text{Laba bersih setelah pajak}}{\text{Total Aset}}$$

3.5 Metode Analisis

3.5.1 Statistik deskriptif

Statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, minimum dari masing-masing sampel (Ghozali, 2016), yang diolah dengan menggunakan program *SPSS (Statistical Package For Social Science) Ver 16.0*.

3.5.2 Uji Asumsi Klasik

Sebelum dilakukan pengujian hipotesis, maka dilakukan terlebih dahulu uji asumsi klasik, yang terdiri dari :

3.5.2.1 Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Pengujian normalitas residual data penelitian ini dengan menggunakan one-sample KolmogorovSmirnow test (K-S), yang mana jika tingkat signifikansi $>0,05$ maka data berdistribusi secara normal (Ghozali, 2016).

3.5.2.2 Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi yang terbentuk ada korelasi yang tinggi atau sempurna di antara variabel bebas atau tidak. Untuk mendeteksi multikolinieritas dapat dilihat dari nilai *tolerance* dan *variance factors* (VIF). Jika nilai VIF < 10 dan nilai TOL (*tolerance*) $> 0,10$ maka model dinyatakan tidak mengandung multikolinieritas.

3.5.2.3 Uji Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Salah satu cara untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas adalah dengan menggunakan grafik Scatterplot antara nilai prediksi variabel terikat (*dependen*) yaitu ZPRED dengan residualnya SRESID. Dengan cara melihat grafik plot antara nilai prediksi variabel terikat dengan residualnya dengan dasar analisis sebagai berikut :

1. Jika ada pola tertentu, seperti titik-titik yang ada membentuk pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar, kemudian menyempit), maka mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas.
2. Jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka nol pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

3.5.2.4 Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk melihat apakah dalam sebuah model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode $t-1$ (sebelumnya). Jika terjadi korelasi, maka dinamakan ada problem autokorelasi. Autokorelasi muncul karena observasi yang berurutan sepanjang waktu berkaitan satu sama lainnya. Model regresi yang baik adalah regresi yang bebas dari autokorelasi.

3.6 Pengujian Hipotesis

3.6.1 Analisis Regresi

Analisis regresi berganda dalam penelitian ini digunakan untuk menguji intensitas aset biologis, ukuran perusahaan, konsentrasi kepemilikan dan jenis audit terhadap pengungkapan aset biologis. Adapun model regresi berganda dalam penelitian ini sebagai berikut.

$$Y' = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + b_5X_5 + e$$

Dimana dalam penelitian ini :

Y' = Biological Asset Disclosure

a = intercept (konstanta)

b1X1 = Koefisien regresi untuk Biological Asset Intensity

b2X2 = Koefisien regresi untuk Ukuran Perusahaan

b3X3 = Koefisien regresi untuk Konsentrasi Kepemilikan

b4X4 = Koefisien regresi untuk Jenis KAP

b5X5 = Koefisien regresi untuk Profitabilitas

e = Nilai residu (nilai-nilai dari variabel lain yang tidak dimasukkan dalam persamaan)

3.6.2 Uji Koefisien Determinasi

Menurut Ghozali (2016), koefisien determinasi pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu. Nilai R^2 yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen amat terbatas.

3.6.3 Uji statistik t (secara parsial)

Pengujian ini dilakukan untuk menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen. Jika p-value lebih kecil dari level of significant yang ditentukan yaitu 5%, maka uji t menunjukkan bahwa variabel independen secara parsial berpengaruh terhadap variabel dependen (Ghozali, 2016). Penerimaan atau penolakan hipotesis dilakukan dengan kriteria sebagai berikut:

- Bila t hitung > dari t tabel atau probabilitas lebih kecil dari tingkat signifikansi ($\text{Sig} < 0,05$) maka H_a diterima dan H_0 ditolak, variabel bebas berpengaruh terhadap variabel terikat.
- Bila t hitung < dari t tabel atau probabilitas lebih kecil dari tingkat signifikansi ($\text{Sig} > 0,05$) maka H_a diterima dan H_0 ditolak, variabel bebas tidak berpengaruh terhadap variabel terikat.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Hasil Penelitian

4.1.1 Statistik Deskriptif

Tabel 1
Hasil Uji Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
BAD	53	,380	,580	,50962	,050458
BAI	53	,010	,760	,33283	,162414
SZ	53	25,410	31,110	29,45189	1,121272
KK	53	25,080	97,200	57,36623	20,308145
KAP	53	0	1	,60	,494
PRO	53	,010	,200	,06623	,047767
Valid N (listwise)	53				

Sumber: Hasil Pengolahan SPSS (2018)

Statistik deskriptif ini mencakup nilai maksimum, minimum, rata-rata dan standar deviasi. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 53 sampel dengan periode selama 5 tahun (2012 sampai 2016).

4.1.2 Hasil Uji Asumsi Klasik

4.1.2.1 Uji Normalitas

Tabel 2
Hasil Uji Normalitas

		Unstandardized Residual
N		53
Normal Parameters ^a	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.04096874
Most Extreme Differences	Absolute	.101
	Positive	.101
	Negative	-.079
Kolmogorov-Smirnov Z		.736
Asymp. Sig. (2-tailed)		.650

a. Test distribution is Normal.

Sumber: Hasil Pengolahan SPSS (2018)

Hasil pengolahan SPSS Ver 16.0 diperoleh hasil olahan data Kolmogrof Smirnov dengan model unstandardized didapatkan nilai signifikansi $> 0,05$ yaitu sebesar 0,650 (Asymp. Sig) artinya data terdistribusi secara normal.

4.1.2.2 Uji Multikolinieritas

Berdasarkan hasil analisis menunjukkan bahwa semua variabel memiliki nilai toleransi lebih dari 0,01 dan nilai VIF kurang dari 10. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa variabel independen yang digunakan dalam model regresi penelitian ini adalah terbebas dari multikolinieritas.

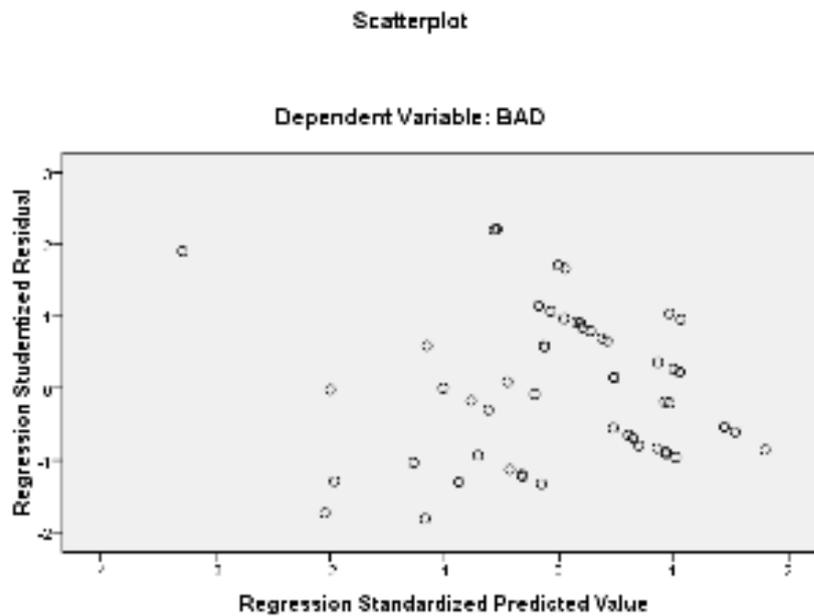
Tabel 3
Hasil Uji Multikolinieritas

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	(Constant)		
	BAI	.825	1.212
	SZ	.655	1.527
	KK	.751	1.331
	KAP	.687	1.456
	PRO	.758	1.319

Sumber: Hasil Pengolahan SPSS (2018)

4.1.2.3 Uji Heterokedasititas

Tabel 4
Hasil Uji Heteroskedastisitas



Sumber: Hasil Pengolahan SPSS (2018)

Berdasarkan gambar diatas, maka dapat disimpulkan bahwa data yang digunakan dalam penelitian ini tidak mengandung heterokedasititas atau data menyebar secara acak serta tersebar diatas maupun dibawah angka 0 pada sumbu Y.

4.1.2.4 Uji Autokorelasi

Hasil output SPSS menunjukkan bahwa nilai test adalah $-0,00078$ dengan probabilitas signifikansi $0,072$. Karena probabilitas lebih dari 0.05 sehingga dapat disimpulkan bahwa penelitian ini telah terbebas dari masalah autokorelasi.

Tabel 5
Hasil Uji Autokorelasi

Runs Test

	Unstandardized Residual
Test Value ^a	-.00078
Cases < Test Value	26
Cases >= Test Value	27
Total Cases	53
Number of Runs	21
Z	-1.801
Asymp. Sig. (2-tailed)	.072

a. Median

Sumber: Hasil Pengolahan SPSS (2018)

4.2 Pengujian Hipotesis

4.2.1. Analisis Regresi

Tabel 6
Hasil Uji Regresi Linier Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-.066	.188		-.352	.726
BAI	.114	.041	.368	2.823	.007
SZ	.017	.007	.376	2.567	.014
KK	.000	.000	.157	1.146	.257
KAP	.013	.015	.128	.899	.373
PRO	.146	.144	.138	1.014	.316

Sumber: Hasil Pengolahan SPSS (2018)

Dari hasil output di atas dapat dibuat persamaan sebagai berikut :

$$\begin{aligned} \text{BAD} &= \alpha + \beta_1 (\text{BAI})_{it} + \beta_2 (\text{SZ})_{it} + \beta_3 (\text{KK})_{it} + \beta_4 (\text{KAP})_{it} + \beta_5 (\text{PRO})_{it} + \epsilon_{it} \\ &= -0,066 + 0,114 (\text{BAI})_{it} + 0,017 (\text{SZ})_{it} + 0,000 (\text{KK})_{it} + 0,013 (\text{KAP})_{it} + 0,146 (\text{PRO})_{it} \\ &\quad + \epsilon_{it} \end{aligned}$$

4.2.2 Uji Koefisien Determinasi

Tabel 7
Hasil Uji Koefisien Determinasi
Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.584 ^a	.341	.271	,043093	1.041

a. Predictors: (Constant), PRO, KK, BAI, KAP, SZ

b. Dependent Variable: BAD

Sumber: Hasil Pengolahan SPSS (2018)

Berdasarkan tabel di atas dilihat besar nilai R² sebesar 0.594 yang berarti bahwa variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen sebesar 59,4% dimana ini merupakan sumbangan variabel biological asset intensity, ukuran perusahaan, konsentrasi kepemilikan, dan jenis KAP terhadap pengungkapan aset biologis dan sisanya sebesar 40,6% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

4.2.3 Uji Statistik t (t-Test)

Tabel 8
Hasil Uji Statistik t (t-Test)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-.066	.188		-.352	.726
BAI	.114	.041	.368	2.823	.007
SZ	.017	.007	.376	2.567	.014
KK	.000	.000	.157	1.146	.257
KAP	.013	.015	.128	.899	.373
PRO	.146	.144	.138	1.014	.316

Sumber: Hasil Pengolahan SPSS (2018)

4.3 Pembahasan Hipotesis

4.3.1 Pengaruh *Biological Asset Intensity* terhadap *Biological Asset Disclosure*

Hasil regresi yang ditunjukkan pada table, diperoleh hasil koefisien regresi untuk variabel *biological asset intensity* sebesar 0,007. Hal ini menunjukkan tingkat signifikannya jauh dibawah 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis persamaan **H1 diterima**.

Penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Amelia (2016) dan Gonçalves & Lopes (2014) yang menunjukkan bahwa tingkat pengungkapan aset biologis akan lebih intensif pada perusahaan yang memiliki intensitas aset biologis yang lebih besar. Selain itu, dalam penelitian yang dilakukan Silva, dkk (2012) menjelaskan bahwa pelaporan aset biologis perusahaan mampu memastikan kepatuhan perusahaan atas pengungkapan, dalam rangka memberikan informasi yang lengkap kepada pengguna laporan keuangan dalam hal ini pihak-pihak yang berkepentingan dalam laporan keuangan tersebut.

Hal ini juga di dukung oleh teori yang menjelaskan bahwa aset biologis adalah hewan dan tumbuhan hidup, yakni bahwa aset ini merupakan aset utama pada perusahaan agrikultur, maka sebagai aset utama proporsi investasi perusahaan terhadap aset biologisnya juga diungkapkan di dalam laporan tahunan perusahaan. Teori stakeholder menjelaskan bahwa manajemen perusahaan diharapkan untuk melakukan aktivitas yang dianggap penting oleh stakeholder dan melaporkan kembali aktivitas tersebut kepada stakeholder.

Berdasarkan hasil penelitian diatas maka dapat disimpulkan bahwa *biological asset intensity* berpengaruh terhadap *biological asset disclosure*. Artinya semakin tinggi intensitas aset biologis perusahaan, maka semakin besar juga dorongan untuk mengungkapkan informasi yang lebih lengkap dan rinci terkait aset biologis yang dimilikinya. Hal ini merupakan bentuk pelaporan perusahaan agrikultur atas aset utama yang dimiliki dan dikelola serta merupakan sumber laba bagi perusahaan-perusahaan pada sektor agrikultur.

4.3.2 Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Biological Asset Disclosure*

Hasil regresi yang ditunjukkan pada tabel, diperoleh hasil koefisien regresi untuk variabel ukuran perusahaan sebesar 0,014. Hal ini menunjukkan tingkat signifikannya jauh dibawah 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis persamaan **H2 diterima**.

Penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Amelia (2016) dan Gonçalves & Lopes (2014) yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh ukuran perusahaan terhadap *biological asset disclosure*.

Hal ini juga di dukung oleh teori Jensen & Meckling (1976) yang menyatakan bahwa perusahaan besar cenderung memiliki persentase modal dan biaya agensi yang lebih besar sehingga, diperlukan pengungkapan informasi lengkap dan rinci kepada para pemangku kepentingan. Selanjutnya, perusahaan-perusahaan besar biasanya juga diamati oleh para kelompok *stakeholder*, dan karena itu praktek-praktek pengungkapan yang positif diprediksi dilakukan jika perusahaan berupaya untuk meminimalisir biaya-biaya politik (Ihyaul, 2009).

Berdasarkan hasil penelitian diatas, maka dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *biological asset disclosure*. Semakin besar ukuran suatu perusahaan maka tingkat pengungkapan informasinya juga akan semakin luas. Hal ini dikarenakan perusahaan besar pada umumnya memiliki dasar kepemilikan yang lebih luas dan memiliki lebih banyak pemegang saham, sehingga pengungkapan yang lebih luas perlu dilakukan sebagai tuntutan dari pemegang saham dan analisis.

4.3.3 Pengaruh Konsentrasi Kepemilikan terhadap *Biological Asset Disclosure*

Hasil regresi yang ditunjukkan pada tabel, diperoleh hasil koefisien regresi untuk variabel konsentrasi kepemilikan sebesar 0,257. Hal ini menunjukkan tingkat signifikannya berada diatas 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis persamaan **H3 ditolak**.

Penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Amelia (2016) dan Gonçalves & Lopes (2014) yang menyatakan bahwa tidak terdapat pengaruh dari konsentrasi kepemilikan terhadap *biological asset disclosure*.

Hal ini di dukung oleh teori yang dikutip oleh Goriz dan Fumas (1996), yakni bahwa tipe kepemilikan dan kontrol suatu perusahaan terbagi menjadi dua. Pertama, perusahaan dimiliki oleh banyak pemegang saham, dan yang kedua, perusahaan dimiliki dan dikontrol oleh manajemen. Dalam teorinya, Goriz dan Fumas (1996) menyatakan bahwa kepemilikan yang terkonsentrasi tidak terlalu memperhatikan pengungkapan aset biologis untuk diungkapkan dalam laporan tahunan karena dianggap tidak terlalu penting, terkait dengan standar yang belum mewajibkan hal tersebut untuk diungkapkan, dan akan mengeluarkan biaya tambahan untuk manager nantinya. Selanjutnya konsentrasi kepemilikan yang tinggi juga dapat menimbulkan keputusan sepihak karena adanya voting right (hak suara) dalam RUPS, sehingga hasil yang dicapai tidak maksimal.

Berdasarkan hasil penelitian diatas, maka dapat disimpulkan bahwa konsentrasi kepemilikan tidak berpengaruh terhadap *biological asset disclosure*.

4.3.4 Pengaruh Jenis KAP terhadap *Biological Asset Disclosure*

Hasil regresi yang ditunjukkan pada table, diperoleh hasil koefisien regresi untuk variabel jenis KAP sebesar 0,373. Hal ini menunjukkan tingkat signifikannya berada diatas 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis persamaan **H4 ditolak**. Penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Amelia (2016) dan Gonçalves & Lopes (2014) yang menyatakan bahwa tidak terdapat pengaruh jenis KAP terhadap *biological asset disclosure*. Hal ini di dukung oleh teori Craswell dan Taylor (1992) yang dikutip oleh Falikhatun, dkk (2009). Penggunaan Kantor Akuntan Publik (KAP) yang berafiliasi dengan big four selaku KAP yang mengaudit perusahaan agrikultur tidak menjamin pengungkapan aset biologis yang lebih banyak. Terbukti dari hasil penelitian menunjukkan skor pengungkapan aset biologis pada perusahaan yang di audit oleh KAP yang berafiliasi dengan *big four* ataupun yang tidak yang berafiliasi dengan KAP *big four* tidak jauh berbeda. Hal ini juga dikarenakan standar terkait pengungkapan aset biologis baru disahkan pada Desember 2015 dan baru akan berlaku efektif pada Januari 2018. Berdasarkan hasil penelitian diatas, maka dapat disimpulkan bahwa jenis KAP tidak berpengaruh terhadap *biological asset disclosure*.

4.3.5 Pengaruh Profitabilitas terhadap *Biological Asset Disclosure*

Hasil regresi yang ditunjukkan pada table, diperoleh hasil koefisien regresi untuk variabel profitabilitas sebesar 0,316. Hal ini menunjukkan tingkat signifikannya diatas 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis persamaan **H5 ditolak**.

Hal ini disebabkan karena berdasarkan data yang diperoleh, diketahui bahwa banyak perusahaan dengan rasio profitabilitas lebih rendah memiliki pengungkapan mendekati dan di atas

rata-rata. Seperti PT Eagle High Plantations Tbk yang mempunyai rasio profitabilitas minimum sebesar 0,01% kelengkapan pengungkapan laporan keuangannya sebesar 53%. Kondisi ini menyebabkan kerangka berpikir yang dibangun diawal penelitian tidak dapat diterapkan pada data dengan karakteristik variabel di atas.

Dalam kondisi seperti ini, profitabilitas dapat dipandang sebagai ukuran kinerja manajer. Rendahnya profitabilitas menunjukkan tidak efektifnya aktivitas yang dijalankan perusahaan sehingga perusahaan enggan mengungkapkan laporan keuangan secara berlebih karena kekhawatiran akan kehilangan para investornya. Tingginya profitabilitas menunjukkan keberhasilan perusahaan dalam menghasilkan keuntungan. Jika perusahaan mengungkapkan laporan keuangan secara berlebih maka perusahaan pesaing bisa lebih mudah mengetahui strategi yang dijalankan perusahaan sehingga dapat melemahkan posisi perusahaan dalam persaingan.

Hal ini disebabkan juga karena ketika perusahaan memiliki tingkat laba yang tinggi, perusahaan menganggap tidak perlu melaporkan hal-hal yang dapat mengganggu informasi tentang sukses keuangan perusahaan. Hasil penelitian ini juga konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Pratiwi & Sari (2016) yang menyatakan bahwa profitabilitas dengan pengukuran *return on asset* (ROA) tidak berpengaruh terhadap pengungkapan aset biologis. Menurut penelitiannya perusahaan ataupun manajemen perusahaan tidak perlu melaporkan hal hal yang dapat mengganggu informasi terkait kesuksesan perusahaan dalam hal keuangan saat perusahaan itu memiliki tingkat laba yang tinggi.

Berdasarkan hasil penelitian diatas maka dapat disimpulkan bahwa profitabilitas dengan menggunakan pengukuran ROA tidak berpengaruh signifikan terhadap *biological asset disclosure*. Artinya semakin besar laba yang dihasilkan dari pengelolaan aset perusahaan, belum tentu mengalokasikan dananya tersebut untuk mengungkapkan informasi terkait aset biologis.

5. PENUTUP

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

1. Penelitian ini membuktikan bahwa *biological asset intensity* yang diukur dengan membandingkan total aset biologis dengan total aset perusahaan berpengaruh terhadap *biological asset disclosure*, sehingga hipotesis pertama diterima
2. Penelitian ini membuktikan bahwa ukuran perusahaan yang diukur dengan melogaritma naturalkan dari total aset berpengaruh terhadap *biological asset disclosure*, sehingga hipotesis kedua diterima.
3. Penelitian ini membuktikan bahwa konsentrasi kepemilikan yang diukur dengan membandingkan jumlah kepemilikan saham terbesar dengan jumlah saham yang beredar dikalikan dengan 100 tidak berpengaruh terhadap *biological asset disclosure*, sehingga hipotesis ketiga ditolak.
4. Penelitian ini membuktikan bahwa jenis KAP yang diukur dengan variabel *dummy* tidak berpengaruh terhadap *biological asset disclosure*, sehingga hipotesis keempat ditolak.
5. Penelitian ini membuktikan bahwa profitabilitas yang diukur dengan membandingkan total laba setelah pajak pada total aset tidak berpengaruh terhadap *biological asset disclosure*, sehingga hipotesis kelima ditolak.

5.2 Keterbatasan

Adapun keterbatasan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Penelitian ini hanya menguji variabel *biological asset intensity*, ukuran perusahaan, konsentrasi kepemilikan, jenis KAP dan profitabilitas. Masih banyak kemungkinan variabel lain yang berpengaruh terhadap *biological asset disclosure*.
2. Periode dalam penelitian ini hanya dari 2012-2016 hal ini terkait laporan keuangan dan laporan tahunan yang telah di audit untuk periode tahun 2017 hingga saat data dalam penelitian ini selesai diolah masih banyak perusahaan yang belum menerbitkan.

3. Pada penelitian ini , hanya terdapat 14 perusahaan agrikultur yang memenuhi kriteria selama tahun 2012-2016 secara tidak berurutan sehingga kurang menggambarkan kekonsistenan pengungkapan perusahaan atas aset biologis yang dimilikinya.

5.3 Saran

Dari keterbatasan-keterbatasan diatas maka saran yang dapat diberikan oleh peneliti adalah sebagai berikut:

1. Untuk peneliti selanjutnya disarankan untuk menambah dan menguji variabel lain yang mungkin berpengaruh terhadap *biological asset disclosure* misalnya seperti pertumbuhan perusahaan dan pemegang saham asing.
2. Untuk peneliti selanjutnya, disarankan untuk menggunakan tahun terbaru, dan memperpanjang periode pengamatan penelitian agar dapat memberikan gambaran terkini mengenai *biological asset disclosure*.

DAFTAR PUSTAKA

- Amelia, F. (2016). Pengaruh Biological Asset Intensity , Ukuran Perusahaan , Konsentrasi Kepemilikan , Dan Jenis KAP Terhadap Pengungkapan Aset Biologis.
- Daske, H., Hail, L., Leuz, C., & Verdi, R. (2008). Mandatory IFRS Reporting around the World : Early Evidence on the Economic Consequences, 46(5), 1085–1142.
- Ding, Y., Hope, O.-K., Jeanjean, T., & Stolowy, H. (2007). Differences Between Domestic Accounting Standards and IAS : Measurement , Determinants and Implications, 26, 1–38.
- Freedman, M., & Jaggi, B. (2005). Global Warming , Commitment to the Kyoto Protocol , and Accounting Disclosures by the Largest Global Public Firms from Polluting Industries, (August).
- Freeman, E., & McVea, J. (2001). A Stakeholder Approach to Strategic Management. SSRN Electronic Journal, 1(1), 276.
- Gonçalves, R., & Lopes, P. (2014). Firm-Specific Determinants of Agricultural Financial Reporting. Procedia - Social and Behavioral Sciences, 110, 470–481.
- Gunarsih, Tri. 2004. “ Masalah Keagenan dan Strategi Diversifikasi.” Jurnal KOMPAK, No. 10, h. 52-69.
- Healy, P. M., & Palepu, K. G. (2001). Information Asymmetry , Corporate Disclosure , and the Capital Markets : A Review of the Empirical Disclosure Literature, 31, 405–440.
- Hodgdon, C., Tondkar, R. H., Adhikari, A., & Harless, D. W. (2009). Compliance with International Financial Reporting Standards and Auditor Choice : New evidence on the Importance of the Statutory Audit. International Journal of Accounting, 44(1), 33–55.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the Firm : Managerial Behavior , Agency Costs and Ownership Structure, 3, 305–360.
- Kiswara, A. (2012). Analisis Penerapan International Accounting Standard (IAS) 41 pada PT . Sampoerna Agro , Tbk, 1, 1–14.
- Nugroho, W. A. 2012. Pengaruh Profitabilitas, Likuiditas dan Leverage terhadap Nilai Perusahaan (Studi pada Perusahaan Sektor Manufaktur Di BEI Periode 2008-2011). Jurnal Universitas Muhammadiyah Surakarta. pp: 30-55.
- Nuryaman. (2009). Pengaruh Konsentrasi Kepemilikan, Ukuran Perusahaan, dan Mekanisme Corporate Governance terhadap Pengungkapan Sukarela, 6.
- Owusu-Ansah, S. (1998). The Impact of Corporate Attributes on the Extent of Mandatory Disclosure and Reporting by Listed Companies in Zimbabwe, 33(5), 605–631.
- Paton, Andrew W. 1962. Accounting Theory. Second edition, USA
- Peavy, D., & Webster, S. (1990). Is GAAP the Gap to International Market? Management Accounting , 72, 31-35.
- Pratiwi, P. C., & Sari, V. F. (2016). Pengaruh Tipe Industri , Media Exposure dan Profitabilitas terhadap Carbon Emission Disclosure. Jurnal WRA, 4(2), 829–844.
- Ridwan, A. 2011. “Perlakuan Akuntansi Aset Biologis PT. Perkebunan Nusantara XIV Makassar (Persero).” Skripsi Tidak Dipublikasikan. Makassar: Universitas Hasanuddin.

- Sartono, A.2010. *Manajemen Keuangan: Teori dan Aplikasi*. edisi keempat. Yogyakarta: BPF
- Saudagaran, S. (2001). *International Accounting: A User Perspective*. . South Western College Publishing.
- Sefani. (2011). *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kelengkapan Pengungkapan Laporan Keuangan Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bei*.
- Silva, R., dkk. 2012. *Konvergensi dengan standar akuntansi internasional: Analisis Pengungkapan Aset Biologis IAS 41*. University of Porto.
- Simanjuntak, H Binsar dan Lusy Widiastuti. (2004). *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kelengkapan Pengungkapan Laporan Keuangan Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di BEJ*. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 7 No. 3. hal 351-366.